

**PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP  
SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR DENGAN  
KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL  
INTERVENING  
(Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
Pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika & Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**DANI ADI KURNIAWAN**  
**NIM. C2C607038**

**FAKULTAS EKONOMIKA & BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2013**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Dani Adi Kurniawan

Nomor Induk Mahasiswa : C2C607038

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH ORIENTASI ETIKA  
TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA  
AUDITOR DENGAN KOMITMEN  
PROFEIONAL DAN KOMITMEN  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL  
INTERVENING**

Dosen Pembimbing : Dr. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt.

Semarang, 8 Januari 2013

Dosen Pembimbing,

(Dr. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt.)  
NIP. 19640101 199202 2001

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Dani Adi Kurniawan  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C607038  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi  
Judul Usulan Penelitian Skripsi : **PENGARUH ORIENTASI ETIKA  
TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA  
AUDITOR DENGAN KOMITMEN  
PROFESIONAL DAN KOMITMEN  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL  
INTERVENING**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 26 Februari 2012**

Tim Penguji :

1. Dr. Indira Januarti, M.Si.,Akt ( )
2. Dr. Zulaikha, M.Si.,Akt ( )
3. Siti Mutmainah S.E.,M.Si.,Akt ( )

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya, Dani Adi Kurniawan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **"PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR DENGAN KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING (Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang)"** adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 8 Januari 2013

Yang membuat pernyataan,

(Dani Adi Kurniawan)  
C2C607038

## **ABSTRAK**

Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dan relativisme dari orientasi etika terhadap komitmen profesional dan komitmen organisasi. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen profesional terhadap komitmen organisasi. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dan relativisme dari orientasi etika, komitmen profesional serta komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika. Berdasarkan uraian di atas, maka judul dalam penelitian ini adalah : “PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR DENGAN KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING (Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang)”.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Semarang. Jumlah sampel yang diperoleh dengan menggunakan teknik pengambilan sampel *convenience sampling* adalah sebanyak 45 responden. Jenis data yang dipergunakan adalah data primer dengan menggunakan metode pengumpulan data adalah kuesioner.

Hasil penelitian dengan menggunakan PLS adalah : Idealisme dan relativisme berpengaruh signifikan terhadap komitmen profesional. Idealisme berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi, sedangkan relativisme berpengaruh tidak signifikan terhadap komitmen organisasi. Komitmen profesional berpengaruh tidak signifikan terhadap komitmen organisasi. Idealisme, relativisme, dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap sensitivitas etika, sedangkan komitmen profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap sensitivitas etika. Pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional tidak diterima. Pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen organisasi diterima.

Kata Kunci : Orientasi Etika, Komitmen, dan Sensitivitas Etika

## ***Abstract***

*The aim of this research is to provide empirical evidence about the effects of idealism and relativism of ethics orientation of professional commitment and the commitment of the organization. In addition, this research is try to give empirical evidence about the effects of professional commitment to organizational commitment. Furthermore, To provide empirical evidence about the effects of idealism and relativism of ethics orientation, professional commitment and also ethical sensitivity of organizational commitment. Based on the description above, hence the title of this research is THE INFLUENCE OF ETHIC ORIENTATION TO ETHICAL SENSITIVITY AUDITORS with PROFESSIONAL COMMITMENT and ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS INTERVENING VARIABLES (Study on the Auditors in Semarang city).*

*Population in this research are auditors who work in the public accountant office in Semarang. The number of samples obtained by using convenience sampling technique are 45 respondents. The kind of data used is primary data. Furthermore, collecting data method used is collecting data method by using questionnaire.*

*The results of research using the PLS are : idealism and relativism influence significantly to professional commitment, Idealism significantly influence to organizational commitment, whereas relativism does not significantly influence to organizational commitment. Professional commitments take effect insignificantly to the to organizational commitment. Idealisms, relativism, and the Organizational commitment take effect to ethical sensitivity, whereas professional commitment does not influence significantly towards ethical sensitivity. The influence of intervening of idealism towards ethical sensitivity through professional commitment is not accepted. The influence of intervening of idealism towards ethical sensitivity through organizational commitment is accepted.*

**Keywords :** *ethical orientation, commitment, ethical sensitivity*

## KATA PENGANTAR

Segala Puji bagi Allah SWT atas segala nikmat dan hidayah-Nya, Tuhan Semesta Alam yang senantiasa memberikan petunjuk, Sang penggendang hati yang senantiasa memberikan kekuatan dan pertolongan, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR DENGAN KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING”** sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.

Sholawat dan Salam senantiasa tercurah kepada Nabi Besar Muhammad SAW, beserta keluarga, sahabat, dan para pengikutnya yang selalu berjuang mengikuti risalahnya. Dan semoga kita termasuk di antara mereka, ummat yang selalu memperjuangkan Islam dan mampu meneladani Beliau.

Penyusunan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan, dukungan dan masukan dari semua pihak. Untuk itu penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. ALLAH SWT pemilik seluruh alam semesta beserta segala isinya.
2. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

3. Ibu Dr.Hj.Indira Januarti M.Si.,Akt. selaku dosen pembimbing yang telah berkenan memberikan waktu dan perhatiannya untuk membimbing dan memberikan tambahan ilmu kepada penulis sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
4. Bapak Prof.Dr.H Abdul Rohman, S.E., M.Si., Akt selaku dosen wali yang telah memberikan bantuan, bimbingan, dan kelancaran selama perkuliahan.
5. Segenap Dosen di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan ilmu pengetahuan sebagai dasar penulis untuk menyusun skripsi ini.
6. Seluruh civitas akademika Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
7. Bapak dan Ibu untuk kasih sayang, nasehat, semangat dan doa yang tak pernah putus serta telah mengorbankan apapun demi tercapainya cita-cita anak-anaknya.
8. Kakak tersayang Arief Cingkancing, terima kasih atas semua kasih sayang, dukungan, tawa dan keceriaannya.
9. Satu dan selamanya my Thania Sakuntala yang selalu mendorong semangat sehingga bisa terselesaikan tugas akhir ini.
10. Keluarga besar HABENK, Akuntansi 2007 : Barkah, Randy, Tito Kamb, Deni Kucrit, Yho Londho, Dewa, Bimo, Jati Kuman, Alip Kopet, Arya Cenge, Iwan Yahya Zaini, Arif Karyo, Pungki, Adi, Seto, Budi, Aat, Trias, Manda, Siska, Citra, Vita, Wulan, Etha, Dhini, Tami, Memey, Nana dan



lain lain yang selama kurang lebih 4 tahun ini telah berbagi suka dan duka selama kuliah dan menjadi teman *gila-gilaan* di saat kebosanan melanda dan darah muda bergejolak.

11. Akuntansi 2007 Kelas B Pungki Pungtot, Bondan Lay, Aldi Buan, Simok, Tito, Ageng, Dhema, Gema, Dwi, Inug Biker, Tia, Jenia, Nina, Dll.
12. Partner in CRIME Jenggol nguat, Aancool, Sasa Nteh
13. My Squad FG “Marta aje gile, Huge Ega, Erwin still Young, Tiok”
14. Segenap keluarga besar “SALWA HOUSE” Rijal, Fakhri, King Shandy, Pandu, MG, John Nanda, Bung Uvan
15. Teman-teman KKN Desa “KERAMAT” : Ucok BAH, Zaenal, Budi, Akbar, Arif, Timbul, Akbar, Ismila, Yanita, Indi, Ninok, dll Pengabdian sosial yang tak terlupakan bersama kalian semua.
16. Dan tak terlupakan Mbak Wati yang selalu memberikan inspirasi dan dukungan moril sehingga dapat terselesaikannya tugas akhir ini
17. Semua pihak yang telah membantu dan berkontribusi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penulisan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Semarang, Februari 2013

Penulis

Dani Adi Kurniawan

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **– Motto –**

“And, when you want something and put an effort on it, all the universe conspires in helping you to achieve it.” (The Alchemist)

“Play hard, study harder, pray hardest.” (Dani Adi Kurniawan.)

### **– Persembahan –**

Demi pertemuan dengan-Nya,  
demi kerinduan pada utusan-Nya,  
demi bakti kepada orang tua,  
dan demi manfaat kepada sesama.  
Semoga menjadi ibadah dan amal jariyah. Semoga bermanfaat. Amin.

## DAFTAR ISI

|  | Halaman |
|--|---------|
| HALAMAN JUDUL.....   | i       |
| HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....                           | ii      |
| HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....                   | iii     |
| PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....                      | iv      |
| <i>ABSTRACT</i> .....                                      | v       |
| ABSTRAK .....  | vi      |
| KATA PENGANTAR .....                                       | vii     |
| MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....                                | x       |
| DAFTAR TABEL .....   | xv      |
| DAFTAR GAMBAR .....  | xvi     |
| BAB I    PENDAHULUAN .....                                 | 1       |
| 1.1   Latar Belakang .....                                 | 1       |
| 1.2   Rumusan Masalah .....                                | 6       |
| 1.3   Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian .....       | 6       |
| 1.3.1   Tujuan Penelitian.....                             | 6       |
| 1.3.2   Manfaat Penelitian.....                            | 7       |
| 1.4   Sistematika Penulisan .....                          | 8       |
| BAB II   TINJAUAN PUSTAKA .....                            | 10      |
| 2.1   Landasan Teori .....                                 | 10      |
| 2.1.1   Profesi Akuntansi dan bidang spesialisasinya ..... | 10      |

|        |   |    |
|--------|---|----|
| 2.1.2  | Akuntan Publik .....  | 17 |
| 2.1.3  | Kepatuhan Akuntan Publik .....  | 18 |
| 2.1.4  | Pengertian Persepsi .....   | 21 |
| 2.1.5  | Etika .....   | 21 |
| 2.1.6  | Peran Kode Etik Akuntan Indonesia .....                                     | 23 |
| 2.1.7  | Prinsip Etika .....   | 24 |
| 2.1.8  | Aturan Etika .....  | 25 |
| 2.1.9  | Komitmen Organisasi dan Profesional .....                                   | 28 |
| 2.1.10 | Orientasi Etika .....   | 29 |
| 2.1.11 | Sensitivitas Etika .....  | 30 |
| 2.2    | Penelitian Terdahulu .....  | 31 |
| 2.3    | Kerangka Pikir .....  | 34 |
| 2.4    | Perumusan Hipotesis .....   | 35 |
| 2.4.1  | Pengaruh Idealisme dan Relativisme terhadap<br>Komitmen Profesional .....   | 35 |
| 2.4.2  | Pengaruh Idealisme dan Relativisme terhadap<br>Komitmen Organisasional..... | 36 |
| 2.4.3  | Pengaruh Komitmen Profesional terhadap<br>Komitmen Organisasi.....          | 37 |
| 2.4.4  | Pengaruh Idealisme dan Relativisme terhadap<br>Sensitivitas Etika .....     | 38 |
| 2.4.5  | Pengaruh Komitmen Profesional terhadap<br>Sensitivitas Etika .....          | 38 |

|         |  |    |
|---------|--|----|
|         | 2.4.6 Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Sensitifitas Etika ..... | 39 |
| BAB III | METODE PENELITIAN.....   | 41 |
| 3.1     | Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....                       | 41 |
| 3.2     | Populasi dan Sampel .....  | 43 |
| 3.3     | Jenis dan Sumber Data .....  | 44 |
| 3.4     | Metode Pengumpulan Data .....  | 45 |
| 3.5     | Metode Analisis Data .....   | 45 |
| 3.5.1   | Model Struktural .....   | 46 |
| 3.5.2   | Model Pengukuran .....   | 47 |
| BAB IV  | HASIL DAN PEMBAHASAN .....   | 49 |
| 4.1     | Gambaran Responden .....   | 49 |
| 4.2     | Statistik Deskriptif .....   | 51 |
| 4.3     | Analisis Data dan Pengujian Hipotesis .....                              | 53 |
| 4.3.1   | Analisis Data dan Outer Model .....                                      | 56 |
| 4.3.2   | Pengujian Model Struktural .....   | 60 |
| 4.3.2   | Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung .....                               | 65 |
| 4.4     | Pembahasan .....   | 68 |
| 4.4.1   | Pengaruh Idealisme terhadap Komitmen Profesi .....                       | 68 |
| 4.4.2   | Pengaruh Relativisme terhadap Komitmen Profesi .....                     | 70 |
| 4.4.3   | Pengaruh Idealisme terhadap Komitmen Organisasi .....                    | 71 |

|        |  |    |
|--------|--|----|
| 4.4.4  | Pengaruh Relativisme terhadap Komitmen Organisasi .....        | 72 |
| 4.4.5  | Pengaruh Komitmen Profesi terhadap Komitmen Organisasi .....   | 73 |
| 4.4.6  | Pengaruh Idealisme terhadap Sensitivitas Etika .....           | 74 |
| 4.4.7  | Pengaruh Relativisme terhadap Sensitivitas Etika.....          | 75 |
| 4.4.8  | Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Sensitivitas Etika..... | 75 |
| 4.4.9  | Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Sensitivitas Etika.....  | 76 |
| 4.4.10 | Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung.....                      | 77 |
| BAB V  | PENUTUP .....  | 78 |
| 5.1    | Simpulan .....   | 78 |
| 5.2    | Keterbatasan .....   | 78 |
| 5.3    | Saran .....  | 79 |
|        | DAFTAR PUSTAKA .....   | 80 |
|        | LAMPIRAN-LAMPIRAN .....  | 82 |

## DAFTAR TABEL

|            |   |    |
|------------|---|----|
| Tabel 2.1  | Klasifikasi Orientasi Etika .....   | 30 |
| Tabel 2.2  | Ikhtisar Penelitian – Penelitian Terdahulu .....  | 33 |
| Tabel 3.1  | Daftar KAP di Semarang .....  | 43 |
| Tabel 4.1  | Penyebaran Kuesioner .....  | 49 |
| Tabel 4.2  | Gambaran Umum Responden.....  | 49 |
| Tabel 4.3  | Statistik Deskriptif .....  | 51 |
| Tabel 4.4  | <i>Outer Loadings</i> .....   | 56 |
| Tabel 4.5  | <i>Discriminant Validity</i> .....  | 58 |
| Tabel 4.6  | <i>Composite Reliability</i> .....  | 60 |
| Tabel 4.7  | <i>R-Square</i> .....   | 61 |
| Tabel 4.8  | <i>Result for inner weight</i> .....  | 62 |
| Tabel 4.9  | Ringkasan Perhitungan Metode Sobel Variabel Intervening<br>Komitmen Profesional.....    | 65 |
| Tabel 4.10 | Ringkasan Perhitungan Metode Sobel Variabel Intervening<br>Komitmen Organisasional..... | 67 |

## DAFTAR GAMBAR

|            |  |    |
|------------|--|----|
| Gambar 2.1 | Kerangka Pikir .....   | 34 |
| Gambar 4.1 | Tampilan Hasil PLS dan Algorithm .....                         | 54 |
| Gambar 4.2 | Tampilan Hasil PLS dan Algorithm setelah <i>dropping</i> ..... | 55 |



## **DAFTAR LAMPIRAN**

|                                 |    |
|---------------------------------|----|
| Lampiran A Kuesioner .....      | 82 |
| Lampiran B Ijin Penelitian..... | 89 |

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Profesi akuntan di Indonesia pada masa yang akan datang menghadapi tantangan yang semakin berat. Dalam bidang keuangan, akuntanlah yang diharapkan dapat memberikan kontribusi terbesarnya terhadap jalannya tata kelola perusahaan secara baik dan benar. Profesi akuntan adalah salah satu profesi yang strategis dalam menciptakan iklim bisnis yang baik di negeri ini yang mendorong timbulnya investasi baru (Prayitno, 1999).

Beberapa tahun terakhir telah terjadi penurunan kepercayaan publik pada bisnis dan pimpinan politik. Hal ini ditunjukkan oleh adanya berbagai kasus yang terjadi seperti korupsi, praktek ilegal oleh pimpinan perusahaan, dan profesional yang tidak kompeten. Hal yang sama terjadi pada profesi akuntan, untuk merespon masalah ini maka makin berkembang pula perhatian masyarakat tentang pentingnya etika dalam praktek bisnis. Perhatian publik yang tinggi dan perhatian profesional yang juga tinggi membawa efek perubahan yang signifikan, yakni pentingnya mempertegas kembali bahwa profesi akuntan perlu secara serius menjaga kepercayaan publik.

Kode etik akuntan, seperti kode profesional yang lain, ditetapkan dengan aturan yang sangat umum, dimana anggotanya diharapkan untuk mematuhi. Organisasi akuntan saat ini telah merumuskan kebijakan-kebijakan yang mengatur secara umum hubungan anggota dengan klien dan pihak ketiga. Sehingga terjadi

perubahan dalam iklim peraturan dan bisnis yang mempengaruhi kualitas perilaku etika dalam praktek. Akuntan memiliki kewajiban terhadap organisasi yang mereka abdi, profesi, masyarakat dan pihak-pihak lain yang menjaga perilaku etis dengan standar tertinggi. Selain itu, akuntan juga bertanggungjawab untuk menjaga kompetensi dan menjaga kerahasiaan, integritas dan obyektivitas.

Menurut Machfoedz (Maryani, 2001) seorang akuntan dikatakan professional apabila memenuhi tiga syarat yaitu berkeahlian (*skill*), berpengetahuan dan barkarakter. Karakter menunjukkan *personality* seorang professional, yang diantaranya diwujudkan dalam sikap dan tindakan etisnya. Sikap dan tindakan etis akuntan akan sangat menentukan posisinya di masyarakat pemakai jasa profesinya. Hal ini pada akhirnya akan menentukan keberadaannya dalam peta persaingan di antara rekan seprofesi dari negara lainnya (Ludigdo, 1999).

Berbicara mengenai banyaknya kegagalan atau penyimpangan audit yang dilakukan oleh auditor membuat diperlukannya suatu kemampuan auditor untuk mempertimbangkan etika dan perilaku dalam pelaksanaan audit, dengan cara mengakui masalah etika yang timbul pada saat audit. AICPA (*American Institute of Certified Public Accountant*) mensyaratkan auditor untuk melatih sensitivitas profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitasnya (Anderson dan Ellyson, 1986). Persyaratan ini konsisten dengan prinsip yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1961), auditor memutuskan apakah harus sensitif atau tidak untuk situasi yang mengandung masalah etika. Oleh karena itu, auditor yang sensitif terhadap masalah etika akan lebih profesional.

Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan

diri sendiri. Akuntan mempunyai tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka. Dalam menjalankan profesinya seorang akuntan secara terus menerus berhadapan dengan dilema etik yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Dilema etis dalam *setting auditing* misalnya, dapat terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. Dalam situasi konflik ini, maka pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan akhir (Muawanah dan Indriantoro, 2001).

Agar dapat melatih sensitivitasnya dalam hal pertimbangan etika, auditor harus dapat mengakui ada masalah etika dalam pekerjaannya, dan sensitivitas tersebut merupakan tahap awal dalam proses pengambilan keputusan etika. Terkait dengan penelitian ini, Volker (1984) dan Bebeau *et al.*, (1985) menemukan bahwa para profesional cenderung mengabaikan masalah etika ketika mereka terfokus pada masalah etika. Oleh karena itu, penelitian ini menguji kembali fenomena yang sama dari penelitian tersebut dalam profesi akuntan, dan model dikembangkan untuk menjelaskan faktor personal dan lingkungan yang mempengaruhi sensitivitas auditor pada situasi etika.

Beberapa penelitian tentang etika auditor adalah Shaub *et.al.*, (1993), dengan menggunakan *path analysis* untuk menguji hubungan struktural sensitivitas auditor pada situasi etika. Penelitian dapat memberikan bukti empiris bahwa ada pengaruh sensitivitas etika auditor (didefinisikan sebagai kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika pada situasi profesional auditor) dari: (1) orientasi etika personal dibentuk

oleh lingkungan budaya dan pengalaman personal , (2) komitmen organisasi, dan (3) komitmen profesional.

Penelitian Aziza dan Salim (2008), dengan hasil orientasi etika auditor berpengaruh pada komitmen (profesional dan organisasional), dan ada pengaruh antara orientasi etika dengan sensitivitas etika. Auditor relativisme cenderung mengabaikan masalah etika dan idealisme mampu mengakui masalah etika serta setia pada profesi dan KAPnya.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Aziza dan Salim (2008), dengan menggunakan *path analysis* untuk menguji hubungan idealisme dari orientasi etika dan relativisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etika melalui komitmen (komitmen organisasi dan komitmen profesional). Relativisme auditor rendah mempunyai tingkat komitmen profesional yang tinggi. Auditor yang idealistis selalu berusaha untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan. Dengan demikian, auditor yang mempunyai tipe tersebut lebih menerima dan percaya akan tujuan dan nilai profesi akuntan, taat (setia) pada standar profesi akuntan, memberikan opini secara moral serta berusaha untuk tetap menjadi bagian dari profesi akuntan.

Relativitis auditor menunjukkan tingkat komitmen organisasional yang rendah dan sebaliknya, idealisme auditor menunjukkan tingkat komitmen organisasional yang tinggi. Auditor berkomitmen dengan profesinya dan akan juga berkomitmen dengan organisasionalnya, serta akan berusaha untuk menjaga nama baik dan tujuan KAP, sehingga dapat menguntungkan pengguna laporan keuangan dan klien akan selalu percaya pada auditor dengan tipe tersebut.

Relativisme auditor mempunyai pengaruh negatif dengan sensitivitas etika, relativisme yang tinggi kurang menemukan masalah-masalah etika dalam skenario profesional (kurang sensitif terhadap masalah etika). Idealisme tinggi sedikit sekali menemukan masalah etika dalam skenario. Auditor idealistis ini akan cenderung menemukan kesalahan etika pada auditor lain tetapi merasa pihak lain akan menyalahkannya atas temuan tersebut. Auditor ini tergolong kedalam idealisme rendah yaitu penilaian didasarkan pada nilai personal dan perspektif daripada prinsip moral secara keseluruhan, dan lebih sensitif pada masalah etika profesional namun tidak pada organisasional.

Seorang auditor yang mendukung tujuan dan nilai profesional secara implisit akan lebih sensitif untuk situasi etika dan berupaya untuk lebih mementingkan kepentingan profesi daripada kepentingan pribadi, atau setidaknya melihat kepentingan sendiri sebagai pengikat atas profesinya. Tentunya, auditor berkeinginan untuk memelihara keanggotaan profesinya dan menghindari tindakan pelanggaran etika. Jadi, seorang auditor dengan komitmen profesional yang tinggi diharapkan lebih sensitif terhadap situasi etika. Auditor yang berkomitmen organisasi lebih tinggi, lebih sensitif untuk masalah etika. Dengan demikian, karyawan mempunyai komitmen yang tinggi, sensitivitas etika yang tinggi akan lebih terlihat pada perilaku etikanya (mengikuti standar etika profesi)

Berdasarkan uraian di atas, maka judul dalam penelitian ini adalah :  
**”PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR DENGAN KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING (Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang)”**

## **1.2 Rumusan Masalah**

Banyak masalah yang terjadi pada berbagai kasus bisnis yang ada saat ini melibatkan profesi akuntan. Sorotan yang diberikan pada profesi ini disebabkan oleh berbagai faktor, diantaranya praktik-praktik profesi yang mengabaikan standar akuntansi bahkan etika. Oleh karena itu, auditor yang sensitif terhadap masalah etika akan lebih profesional. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri sendiri. Akuntan mempunyai tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka. Analisis terhadap sikap etis dalam profesi akuntan menunjukkan bahwa akuntan mempunyai kesempatan untuk melakukan tindakan tidak etis dalam profesi mereka.

Berdasarkan uraian diatas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah orientasi etika (idealisme dan relativisme) berpengaruh terhadap komitmen (komitmen organisasi dan komitmen profesional) dan sensitivitas etika auditor.

## **1.3 Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian**

### **1.3.1 Tujuan Penelitian**

1. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap komitmen profesional.
2. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap komitmen profesional.

3. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap komitmen organisasional.
4. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap komitmen organisasional.
5. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen profesional terhadap komitmen organisasional.
6. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etika.
7. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etik.
8. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen profesional terhadap sensitivitas etika.
9. Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika.

### **1.3.2 Manfaat Penelitian**

1. Bagi Akademi memberikan masukan dalam bidang ilmu akuntansi terutama yang berkaitan dengan kode etik serta etika profesi auditor.
2. Bagi IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) diharapkan dengan penelitian ini dapat menggugah kesadaran profesi akuntan dalam hal ini IAI agar lebih berperan aktif dalam melakukan pengawasan pelaksanaan etika profesi akuntan/auditor, juga diharapkan penelitian ini untuk membantu para auditor menganalisis dan peka terhadap masalah-masalah etika. Sehingga dalam setiap kegiatan profesinya selalu berpegang teguh dan berdasarkan etika profesinya.



3. Bagi masyarakat diharapkan dengan hasil penelitian ini dapat membuka wawasan masyarakat dibidang akuntansi. Dengan demikian masyarakat juga dapat berperan aktif dalam meningkatkan mutu perilaku etis seorang akuntan.

#### **1.4 Sistematika Penulisan**

##### **1.4.1 BAB I**

Merupakan bab pendahuluan yang menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

##### **1.4.2 BAB II**

Membahas mengenai tinjauan pustaka yang diawali dengan landasan teori yang dilengkapi dengan penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran yang digunakan untuk mempermudah pemahaman terhadap penelitian ini serta perumusan hipotesis yang akan diuji.

##### **1.4.3 BAB III**

Menguraikan tentang metode penelitian yang akan dipergunakan dalam penelitian. Hal – hal yang terangkum dalam bab ini antara lain adalah definisi operasional, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, metode analisis data.

##### **1.4.4 BAB IV**

Membahas tentang hasil penelitian yang telah dilakukan, proses pengolahan data serta pembahasan akan hasil penelitian yang diperoleh. Hal-hal yang terangkum dalam bab ini antara lain adalah deskripsi obyek penelitian, analisis data dan interpretasi hasil.

#### **1.4.5 BAB V**

Merupakan bab penutup yang menguraikan tentang kesimpulan hasil penelitian, keterbatasan yang dimiliki oleh penelitian ini serta saran-saran konstruktif bagi penelitian yang serupa selanjutnya.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Profesi Akuntansi dan bidang spesialisasinya**

Banyaknya bidang pengetahuan akuntansi menunjukkan bahwa akuntansi menawarkan berbagai macam bidang pekerjaan sesuai dengan minat seseorang. Lagi pula akuntansi telah diakui menjadi suatu profesi setingkat dengan profesi dokter, penasehat hukum (*Advokat*), atau apoteker. Luasnya lingkup aplikasi akuntansi menumbuhkan kebutuhan keahlian khusus atau spesialisasi dalam profesi akuntansi.

Tidak semua bidang dapat disebut sebagai profesi karena untuk dapat disebut sebagai profesi suatu bidang pekerjaan harus mempunyai karakteristik tertentu antara lain pengakuan dan kepercayaan oleh masyarakat bahwa hanya orang-orang yang mempunyai keahlian profesional yang dapat menjalankan pekerjaannya tersebut. Selain itu pekerjaan tersebut menyangkut perlindungan kepentingan umum (*Publik Interest*) sehingga terdapat pengawasan yang ketat baik dari dalam diri organisasi profesi maupun dari pihak lain yang berwenang untuk dapat masuk kedalam organisasi profesi dan menjalankan profesi tersebut. Biasanya seseorang harus menjalani pendidikan dan latihan khusus dan lulus ujian profesi.

Secara umum, sebutan untuk mereka yang telah memiliki pengetahuan dan ketrampilan dibidang akuntansi melalui pendidikan formal tertentu adalah Akuntan (Suwardjono, 2001).

Profesi akuntansi terdiri dari beberapa macam spesifikasi yaitu yang terdiri dari :

#### **A. Akuntan Publik**

Akuntan publik adalah akuntan yang bergerak dalam bidang Akuntansi Publik, yaitu menyerahkan berbagai macam jasa akuntansi untuk perusahaan-perusahaan bisnis. Atas penyerahan jasa-jasa itu Akuntan Publik memperoleh kontrak prestasi yang biasa disebut sebagai fee.

Akuntan Publik dapat memberikan berbagai macam jasa kepada perusahaan-perusahaan (Al Haryono Yusuf, 2001:11) antara lain sebagai berikut

##### **a. Pemeriksaan laporan keuangan.**

Pemeriksaan laporan keuangan adalah pemeriksaan secara independen untuk menilai kewajaran lapangan kerja yang disusun oleh manajer bagi para investor, kreditur, dan pihak luar lainnya. Lapangan kerja yang disusun oleh manajer seringkali tidak dipercaya oleh pihak-pihak luar lainnya karena adanya perbedaan kepentingan antara manajer dengan pemakai lapangan lainnya. Hasil pemeriksaan Akuntan Publik dituangkan dalam sebuah lapangan yang disebut sebagai lapangan hasil pemeriksaan akuntan. Apabila Akuntan Publik yakin lapangan kerja menyajikan informasi secara wajar, maka ia akan memberikan pendapatnya bahwa lapangan kerja telah disusun dengan prinsip akuntansi dan lapangan kerja dapat dipercaya oleh investor, kreditur, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan tentang perusahaan.

b. Konsultasi Manajemen.

Pengambilan keputusan tentang manajemen seringkali membutuhkan informasi. Informasi tersebut harus diolah dengan kemampuan profesional yang menuntut adanya keahlian (*Expertise*) dan pertanggungjawaban (*Responsibility*) yang bersangkutan. Jasa konsultasi manajemen yang dapat diberikan Akuntan Publik dapat berupa Penyusunan Sistem Akuntansi (*General Accounting System*), Penyusunan Sistem Akuntansi Biaya (*Cost Accounting System*), *Business Forecasting*, Konsultasi Perpajakan, dan lain-lain.

Hirarki akuntansi dalam organisasi akuntan publik dibagi menjadi (Mulyadi, 2006:33):

1. Partner

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam pekerjaan pemeriksaan, bertanggung jawab atas hubungan secara menyeluruh mengenai pemeriksaan akuntan. Partner ini menandatangani lapangan kerja dari *Management Letter* dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* pemeriksaan dari klien.

2. Manajer

Membantu Auditor Senior dalam merencanakan program pemeriksaan dan waktu pemeriksaan, menelaah kertas kerja,, dan *Management Letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor, dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan pada Auditor Senior.

### 3. *Senior Auditor*

Auditor Senior bertugas untuk melaksanakan pemeriksaan, bertanggungjawab untuk mengusahakan biaya pemeriksaan dan waktu. pemeriksaan sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan menelaah pekerjaan Auditor Junior. Auditor Senior biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur pemeriksaan dilaksanakan. Umumnya Auditor Senior melakukan pemeriksaan terhadap satu objek pada saat tertentu.

### 4. *Junior Auditor*

Auditor Junior melaksanakan prosedur pemeriksaan secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan pemeriksaan yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan pemeriksaan. Biasanya ia melaksanakan pemeriksaan di lapangan dan di berbagai kota, sehingga ia dapat memperoleh pengalaman banyak dalam menangani berbagai masalah pemeriksaan akuntan.

## **B. Akuntan Perusahaan (*Akuntan Intern*)**

Akuntan Perusahaan (*Akuntan Intern*) adalah akuntan yang bekerja sebagai karyawan di perusahaan tertentu yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi,

menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur keorganisasian, serta menentukan kehandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Jasa jasa yang dapat diberikan oleh Akuntan Intern.(Al Haryono Yusup, 2001:9) Meliputi

a. Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya yaitu menganalisa biaya perusahaan untuk membantu manajemen dalam pengawasan biaya, membantu manajemen dalam penetapan harga jual produknya sehingga dapat memberikan laba yang lebih besar, selain itu Akuntansi biaya dapat memberikan informasi kepada manajer tentang produk mana yang tidak menguntungkan, sehingga produksinya harus dihentikan dan produk mana yang lebih menguntungkan.

b. Penganggaran

Penganggaran yaitu proses menetapkan rencana aktifitas perusahaan secara menyeluruh yang akan dilaksanakan perusahaan-perusahaan pada tahun mendatang. Penyusunan anggaran selalu memperhatikan data masa lalu yang dilaporkan dalam laporan akuntansi. Anggaran yang digunakan untuk mengawasi jalannya operasi perusahaan melalui perbandingan antara data yang sesungguhnya dengan anggaran. Karena itu perusahaan biasanya memandang kebutuhan penganggaran sebagai aspek yang penting dari sistem akuntansinya. Akuntan sangat besar perannya dalam proses penganggaran.

c. Perancangan Sistem Akuntansi

Mengidentifikasi kebutuhan informasi untuk kepentingan intern maupun ekstern. Setelah kebutuhan informasi diketahui, selanjutnya dirancang dan

dikembangkan. Sistem yang sesuai dengan perusahaan. Sistem informasi akuntansi sangat membantu dalam mengawasi jalannya operasional perusahaan.

d. Pemeriksaan Intern (*Internal Auditing*)

Pemeriksaan adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh Akuntan Intern perusahaan. Perusahaan-perusahaan besar umumnya memiliki staf pemeriksaan Intern (*Internal Auditing*). Internal Auditing bertugas mengevaluasi dan menginvestigasi secara khusus dan sistematis sistem akuntansi perusahaan. Hasil evaluasi dan investigasi tersebut merupakan perbaikan atau bahkan perombakan terhadap sistem akuntansi yang sedang dipakai keleluasaan untuk melakukan pemeriksaan merupakan syarat keberhasilan internal auditor.

e. Akuntansi Keuangan

Akuntansi keuangan yaitu proses akuntansi yang bersangkutan dengan siklus akuntansi, transaksi keuangan pencatatan transaksi-transaksi hingga penyusunan laporan keuangan dan mengkomunikasikannya dengan pengambilan keputusan. Hasil akhir akuntansi keuangan adalah laporan keuangan untuk pihak ekstern (Investor, Kreditur, dan Badan Pemerintah).

f. Akuntansi Manajemen

Akuntansi Manajemen adalah akuntansi yang bertujuan utama untuk menghasilkan informasi yang berguna bagi manajemen untuk pengambilan keputusan.



### **C. Akuntan Pemerintah**

Akuntan Pemerintah adalah akuntan yang bekerja pada instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan pemeriksaan terhadap pertanggungjawaban keuangan yang ditunjuk oleh unit-unit organisasi dalam pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditunjuk kepada pemerintah, meskipun terdapat banyak akuntan yang bekerja di instansi pemerintah, namun di departemen keuangan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dan instansi pajak adalah instansi pemerintah yang bertanggung jawab kepada Presiden Republik Indonesia (RI) dalam bidang pengawasan keuangan dan pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah bukan oleh akuntan pemerintah.

Akuntan yang bekerja di BPKP mempunyai tugas pokok melaksanakan pemeriksaan terhadap laporan keuangan instansi pemerintah proyek-proyek pemerintah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan perusahaan-perusahaan swasta yang pemerintah mempunyai penyertaan modal yang besar didalamnya. BPK adalah unit organisasi dibawah DPR yang tugasnya melakukan pemeriksaan terhadap pertanggungjawaban presiden dan aparat dibawah departemen keuangan yang tugas pokoknya adalah mengumpulkan beberapa jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah dan memeriksa dengan tujuan untuk memverifikasi apakah kewajiban pajak telah dihitung oleh wajib pajak sesuai dengan pasal-pasal yang tercantum dalam UU Pajak yang berlaku.

#### **D. Akuntan Pendidik**

Akuntan Pendidik merupakan profesi yang menghasilkan sumber daya manusia yang berkarir pada liga bidang akuntansi lainnya. Akuntansi pendidikan melaksanakan proses penciptaan profesional, baik profesi Akuntan Publik, Akuntan Perusahaan, dan Akuntan Pemerintah. Seiring dengan perkembangan perekonomian yang pesat, maka dibutuhkan akuntan yang semakin banyak pula. Dalam konteks permasalahan inilah pemenuhan kebutuhan akan tenaga akuntan sangat relevan. Perguruan tinggi membutuhkan tenaga akuntan pendidik untuk mencetak akuntan-akuntan baru yang profesional. Disamping mengajar, akuntan pendidik ini melakukan pengabdian masyarakat, di penelitian di bidang akuntansi.

##### **2.1.2 Akuntan Publik**

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik, akuntan publik adalah akuntan yang memiliki ijin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik. Sedangkan menurut Hardjapamekas, akuntan publik (AP) adalah akuntan yang hasil pekerjaannya berhubungan dengan dan digunakan publik atau kelompok publik tertentu, bisa pemerintahan, investor, pelaku pasar modal, atau masyarakat umum.

Kewenangan AP adalah melakukan pengujian dan pemeriksaan transaksi keuangan perusahaan secara independen dan obyektif. Pengujian ini dimaksudkan untuk memperoleh keyakinan dengan wajar posisi dan kondisi keuangan perusahaan pada saat dan masa tertentu, berdasarkan standar yang berlaku. "Hak Istimewa" itulah yang menurunkan hak lain bagi AP untuk menerima bayaran, imbalan dari independensi, obyektivitas, dan kompetensi profesionalnya (Hardjapamekas).

Setidaknya ada tiga buah issue penting mengenai akuntan publik Indonesia yaitu : globalisasi, penciptaan *good corporate governance* dan krisis kepercayaan terhadap profesi akuntan.

### **2.1.3 Kepatuhan Akuntan Publik**

Kepatuhan (*compliance*) berarti mematuhi semua kebijakan atau peraturan yang dibuat pimpinan dilakukan dengan baik oleh staf dan pihak yang terlibat tanpa terkecuali (Suharto, 2002:33). Kepatuhan dijadikan alat yang menunjukkan apakah kebijakan entitas perusahaan, organisasi atau pemerintah dipatuhi dengan baik dan benar. Semua profesi termasuk akuntan dituntut untuk mematuhi etika, yaitu bertindak sesuai dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku (Andayani, 2002:40).

Sedangkan profesional bagi akuntan publik adalah perilaku bertanggungjawab terhadap profesinya, peraturan, undang-undang, klien dan masyarakat termasuk para pemakai laporan keuangan. Fakta mengatakan bahwa perilaku profesional diperlukan bagi semua profesi, agar profesi yang telah menjadi pilihannya mendapat kepercayaan dari masyarakat (Andayani, 2002:41).

Oleh karena itulah diperlukan pengukuran kepatuhan akuntan publik yang dilakukan dalam rangka mengawasi agar wewenang, tugas, fungsi dan peranan dapat dilaksanakan dengan baik. Tujuan akhirnya untuk menghidupkan organisasi dalam mencapai tujuan. Untuk membuktikan semua aturan, kebijakan, sistem dan prosedur dilakukan dengan baik, pengukuran kepatuhan akuntan menjadi lebih berperan.

Nilai-nilai organisasi adalah nilai-nilai yang berkembang dalam organisasi, merupakan dasar adanya budaya organisasi. Nilai-nilai ini berperan penting dalam mempengaruhi perilaku etis individu dalam organisasi. Nilai Menurut Robbins (1996) memiliki lima komponen, yaitu :

- a. Nilai adalah konsep atau keyakinan
- b. Nilai untuk mencapai perilaku yang diinginkan
- c. Nilai melebihi situasi atau obyek
- d. Nilai memandu pemilihan atau evaluasi perilaku dan peristiwa.
- e. Nilai diperoleh menurut tingkat kepentingannya.

Menurut Kabanoff dan Jholt dalam Mohammad Fakrie Hussein (2003), nilai-nilai etis organisasi dapat berbentuk elit, *meritocratik*, *leadership*, dan *colegial*, dimana nilai-nilai organisasi ini cenderung stabil, tidak ada satupun sistem nilai yang terbaik (semuanya saling melengkapi). Budaya organisasi yang dibentuk salah satunya dari nilai-nilai yang berkembang dalam organisasi akan memberi organisasi itu identitas yang jelas, memudahkan berkembangnya komitmen bersama, mendorong stabilitas sistem sosial, dan membentuk perilaku dengan membantu anggota organisasi menyadari keadaan sekelilingnya.

Nilai-nilai individu adalah pengaruh penting dari nilai-nilai personal dalam pengambilan keputusan etik atau perilaku etik telah banyak dibahas di literatur psikologis sosial dan perilaku organisasi (Dalam Muhammad Fakhrie Husein, 2003). Namun masih sedikit studi yang mampu mendukung hipotesa tentang pengaruh nilai-nilai personal terhadap keputusan etis dalam konteks organisasi dan bisnis. Apalagi dalam literatur akuntansi relatif masih terbatas pada penilaian preferensi nilai seseorang, tanpa upaya menghubungkannya dengan pertimbangan etis ataupun perilaku etis. (Shafer et.al dalam Muhammad Fakhrie Husein, 2003), menguji pengaruh nilai-nilai atas pembuatan keputusan etis dalam konteks auditing. Mereka menggunakan *rokeach value survey* (RVS) dengan situasi tekanan dari klien. Mereka menguji struktur nilai yang difaktorialkan dengan analisis faktor yang selanjutnya

menguji pengaruh struktur nilai atas persepsi intensitas moral dilema etika, dan pengaruh intensitas moral yang dirasakan terhadap pertimbangan etis dan niat berperilaku etis. Hasilnya refensi nilai tidak mempengaruhi persepsi auditor tentang intensitas moral dilema etis, selanjutnya hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa intensitas moral berpengaruh pada pertimbangan etis dan niat berperilaku etis. Pada penelitian Shafer et.al dalam Muhammad Fakhrie Husein, (2003) ini nilai-nilai personal menggunakan konsep dikotomi yang dikembangkan oleh Rokeach ada dua bentuk nilai yaitu :

- a. *Instrumental values* yang terdiri dari *coformnity*, *virtuous*, *self*, *direction*.
- b. *Terminal Values* yang terdiri dari *idealism*, *security*, *self*, *actualization*, *hedonism*.

Namun klasifikasi Rokeach ini belumlah mapan, terbukti dari beberapa penelitian yang dikutip oleh Shafer et.al, masih mencoba mengklasifikasi ulang konsep nilai-nilai pribadi ini. Nilai –nilai pribadi ini keideallisme dan relativesme. Idealisme adalah tingkat dimana nilai-nilai yang diyakini individu berkaitan dengan kesejahteraan orang lain. Individu yang idealisnya tinggi merasakan mengganggu orang lain selalu dapat dihindarkan. Seorang yang idealis tidak akan memilih perilaku negatif yang dapat mengganggu orang lain. Hal yang sebaliknya jika idealisnya rendah.

Sebaliknya relativesme adalah penolakan perilaku moral yang absolut dalam memandu perilaku. Individu yang relitivismenya tinggi mengadopsi falsafah moral pribadi yang didasakan pada skeptis. Mereka umumnya merasa bahwa tindakan moral tergantung pada sifat-sifat individu yang terlibat. Ketika menilai sesuatu, mereka menekankan pada aspek keadaan daripada prinsip etika yang dilanggar.

Orang memiliki relativisme yang rendah beragumen bahwa moralitas memerlukan tindakan yang konsisten dengan prinsip moral, norma atau hukum. Konsep idealisme dan relativisme bukanlah hal yang berlawanan. Seseorang yang relativis dapat juga sekaligus memiliki idealisme yang tinggi atau rendah.

#### **2.1.4 Pengertian Persepsi**

Persepsi adalah tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau dari proses seseorang untuk mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya (Ludigdo, 1999). Persepsi mencakup penerimaan, pengorganisasian, dan penafsiran stimulus yang telah diorganisasi dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan membentuk sikap (Retnowati, 2003).

Gibson (1996) menyatakan ada beberapa faktor yang penting khusus yang menyebabkan perbedaan individual dalam perilaku yaitu persepsi, sikap, kepribadian dan belajar. Persepsi merupakan proses seseorang untuk memahami lingkungannya yang meliputi obyek, orang, dan simbol atau tanda yang melibatkan proses kognitif (pengenalan).

Pemahaman mengenai persepsi penting untuk diketahui karena persepsi merupakan salah satu variabel penting yang mempengaruhi perilaku individu. Retnowati (2003), mengemukakan bahwa untuk memahami perilaku individu, caranya adalah dengan mempelajari variabel-variabel yang secara langsung mempengaruhi perilaku individu. Melalui pemahaman persepsi individu, seseorang dapat meramalkan bagaimana perilaku individu itu didasarkan pada persepsi mereka mengenai apa realita itu, bukan mengenai apa realita itu sendiri (Retnowati, 2003).

### **2.1.5 Etika**

Perilaku yang beretika dalam organisasi adalah melaksanakan tindakan secara *fair* sesuai hukum konstitusional dan peraturan pemerintah yang dapat diaplikasikan. Harsono menyimpulkan bahwa etika adalah hal-hal yang berkaitan dengan masalah benar dan salah. Etika profesi merupakan etika khusus yang menyangkut dimensi sosial.

Menurut Keraf (1996), etika secara umum dibagi menjadi dua yaitu etika umum dan khusus. Etika khusus dibagi menjadi dua yaitu (1) etika individual yang menyangkut kewajiban dan sikap manusia terhadap dirinya sendiri, dan (2) etika sosial yang menyangkut hubungan manusia dengan manusia baik secara perseorangan maupun dalam bentuk kelembagaan. Etika sosial dibagi menjadi beberapa etika yaitu etika keluarga, etika profesi, etika politik, etika lingkungan hidup, dan sikap terhadap sesama. Etika profesi merupakan etika khusus yang menyangkut dimensi sosial. Etika profesi khusus berlaku dalam kelompok profesi yang bersangkutan, yang mana dalam penelitian ini adalah akuntan. Mulyadi (2004), menyatakan bahwa etika profesi dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktek profesinya bagi masyarakat. Etika profesi merupakan suatu konsensus dan dinyatakan secara tertulis atau formal dan selanjutnya disebut sebagai “kode etik”, disebut juga kode etik akuntan bagi etika profesional praktik akuntan.

Secara umum etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindak seseorang sehingga apa yang akan dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang (Munawir, 1997). Pembahasan mengenai etika,

tidak lepas dari pembahasan mengenai moral. Moral adalah sikap mental dan emosional yang dimiliki individu sebagai anggota kelompok sosial dalam melakukan tugas-tugas atau fungsi yang diharuskan kelompoknya secara loyalitas pada kelompoknya (Sukanto, 1991).

#### **2.1.6 Peran Kode Etik Akuntan Indonesia**

Kode etik akuntan merupakan norma perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan para klien, antara auditor dengan sejawatnya dan antara profesi dengan masyarakat. Kode etik Ikatan Akuntansi Indonesia dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai auditor, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada instansi pemerintah, maupun di lingkungan dunia pendidikan. Etika profesional bagi praktik auditor di Indonesia dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (Sihwahjoeni dan Godono, 2000). Etika profesional bagi praktek akuntan di Indonesia dikeluarkan oleh IAI, sebagai organisasi profesi akuntan. Dalam konggresnya tahun 1997, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk pertama kalinya menerapkan kode etik bagi profesi akuntan di Indonesia. Dalam perkembangannya kode etik tersebut mengalami beberapa perubahan yaitu pada konggres IAI tahun 1981, 1986, 1990, 1994, dan konggres IAI terakhir tahun 1998. kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang berlaku saat ini adalah kode etik IAI, yang disahkan dalam konggres tahun 1998. Kode etik tersebut terdiri dari tiga bagian (1) Prinsip etika, (2) Aturan etika, dan (3) Interpretasi etika. Keberadaan kode etik yang menyatakan secara eksplisit beberapa kriteria tingkah laku yang khusus terdapat pada profesi, maka dengan cara ini kode etik profesi memberikan beberapa selosung langsung yang mungkin tidak tersedia dalam teori-teori etika yang umum. Disamping



itu dengan adanya kode etik, maka para anggota profesi akan lebih memahami apa yang akan diharapkan profesi terhadap anggotanya.

### **2.1.7 Prinsip Etika**

Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAI menyatakan pengakuan profesi akan tanggungjawabnya kepada publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan. Prinsip ini memandu anggota dalam memenuhi tanggungjawab profesionalnya dan merupakan landasan dasar perilaku etika dan perilaku profesionalnya. Prinsip ini meminta komitmen untuk berperilaku terhormat, bahkan dengan pengorbanan keuntungan pribadi. Adapun prinsip etika tersebut sebagai berikut :

#### **1. Tanggungjawab Profesi**

Akuntan dalam melaksanakan tanggungjawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

#### **2. Kepentingan Publik**

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

#### **3. Integritas**

Integritas dipergunakan untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggungjawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

#### 4. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

#### 5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legilasi dan teknik yang paling mutakhir.

#### 6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

#### 7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

#### 8. Standar teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

### 2.1.8 Aturan Etika

Aturan etika dalam Ikatan Akuntan Indonesia secara khusus ditujukan untuk mengatur perilaku profesional yang menjadi anggota kompartemen Akuntan publik. Aturan etika ini harus diterapkan oleh anggota Insitut Akuntan Publik Indonesia, (IAPI). Rekan pimpinan KAP bertanggungjawab atas ditaatinya aturan etika oleh anggota KAP antara lain :

#### 1. Independensi

Anggota KAP dalam menjalankan tugasnya, hendaknya selalu mempertahankan sikap, mental independen didalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

#### 2. Integritas dan Obyektivitas

Anggota KAP dalam menjalankan tugas, hendaknya mempertahankan integritas dan obyektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

#### 3. Kepatuhan Terhadap Standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, attestasi, review, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa profesional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI.

#### 4. Tanggungjawab Terhadap Klien

Hal ini berarti KAP tidak diperkenankan untuk mengungkapkan informasi klien yang sifatnya rahasia. Anggota KAP harus juga memahami sistem *fee* profesional yaitu mengenai besaran *fee* dimana anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Anggota KAP juga tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontingen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independen.

#### 5. Tanggungjawab Kepada Rekan Seprofesi

Anggota wajib memelihara cara profesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi. Anggota juga wajib berkomunikasi antara akuntan publik pendahulu bila akan mengadakan perikatan (*engagement*) audit menggantikan akuntan publik pendahulu atau untuk tahun buku yang sama ditunjuk akuntan publik yang lain dengan jenis dan periode serta tujuan yang berlainan. Akuntan publik terdahulu wajib menanggapi secara tertulis permintaan komunikasi dari akuntan pengganti secara memadai. Akuntan publik juga tidak diperkenankan mengadakan perikatan attestasi yang jenis attestasi dan periodenya sama dengan perikatan yang dilakukan oleh akuntan yang lebih dahulu ditunjuk klien.

#### 6. Tanggungjawab Dengan Praktik Lain

Anggota dalam menjalankan praktik akuntan publik diperkenankan mencari klien melalui pemasangan iklan, melakukan promosi pemasaran dan kegiatan pemasaran lainnya sepanjang tidak merendahkan citra profesi. Anggota hanya dapat berpraktik akuntan publik dalam bentuk organisasi yang diijinkan

oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku dan atau yang tidak menyesatkan dan merendahkan citra profesi.

#### **2.1.9 Komitmen Organisasi dan Profesional (*Organizational and Professional Commitment*)**

Komitmen organisasi dan profesional menggambarkan intensitas dari identifikasi individual, tingkat keterlibatan dalam organisasi atau profesi (Mowday *et al.*, 1982). Identifikasi ini mensyaratkan beberapa tingkat persetujuan dengan tujuan dan nilai organisasi atau profesi, termasuk moral atau nilai etika.

Komitmen organisasi atau profesional dapat didefinisikan sebagai: (1) sebuah kepercayaan dan dukungan terhadap tujuan dan nilai organisasi dan/atau profesi, (2) sebuah keinginan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi dan/atau profesi; (3) keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan/atau profesi (Aranya *et al.*, 1981; Aranya dan Feris, 1984). Kalbers dan Fogarty (1995) menggunakan dua pandangan tentang komitmen organisasi yaitu *affective* dan *continuance*. *Affective commitment* menggambarkan hubungan tenaga kerja dan organisasi seperti menyesuaikan diri dengan organisasi dan menikmati keanggotaan organisasi. *Continuance commitment* berkaitan dengan keputusan untuk tetap sebagai anggota atau berhenti menjadi anggota. Komitmen organisasi *affective* berhubungan dengan satu pandangan profesionalisme yaitu pengabdian pada profesi, sedangkan komitmen organisasi *continuance* berhubungan keinginan karyawan untuk tetap tinggal dalam organisasi tersebut.

Komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut (Larkin, 1990), Wibowo (1996), mengungkapkan bahwa tidak ada hubungan antara pengalaman internal auditor dengan komitmen profesionalisme, lama bekerja hanya mempengaruhi pandangan profesionalisme, hubungan dengan sesama profesi, keyakinan terhadap peraturan profesi dan pengabdian pada profesi. Hal ini disebabkan bahwa semenjak awal tenaga profesional telah dididik untuk menjalankan tugas-tugas yang kompleks secara independen dan memecahkan permasalahan yang timbul dalam pelaksanaan tugas-tugas dengan menggunakan keahlian dan dedikasi mereka secara profesional (Scwartz, 1996).

#### **2.1.10 Orientasi Etika (*Ethical Orientation*)**

Forsyth (1980) berpendapat bahwa orientasi etika adalah tujuan utama perilaku profesional yang berkaitan erat dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku dan digerakkan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme berhubungan dengan tingkat dimana individual percaya bahwa konsekuensi yang diinginkan (konsekuensi positif) tanpa melanggar kaidah moral. Sikap idealis juga diartikan sebagai sikap tidak memihak dan terhindar dari berbagai kepentingan. Seorang akuntan yang tidak bersikap idealis hanya mementingkan dirinya sendiri agar mendapat *fee* yang tinggi dengan meninggalkan sikap independensi. Di sisi lain, sikap relativisme secara implisit menolak moral absolut pada perilakunya.

Konsep idealisme dan relativisme tidak berlawanan, namun menunjukkan dua skala yang terpisah oleh Forsyth (1981) memberikan kategori orientasi etika ke

dalam empat klasifikasi sikap orientasi etika : (1) Situasionalisme,(2) Absolutisme, (3) Subyektif dan (4) Eksepsionis.

**Tabel 2.1**  
**Klasifikasi Orientasi Etika**

|                  | Relativisme Tinggi   | Relativisme Rendah  |
|------------------|--|---|
| Idealisme Tinggi | <p><b><i>Situationist</i></b><br/>Menolak kaidah moral; menganjurkan analisis individual dari setiap tindakan dalam setiap situasi; relativistis.</p>  | <p><b><i>Absolutist</i></b><br/>Asumsi kemungkinan hasil terbaik akan selalu dicapai jika mengikuti kaidah moral secara keseluruhan</p>                                       |
| Idealisme Rendah | <p><b><i>Subjectivist</i></b><br/>Penilaian didasarkan pada nilai personal dan perspektif daripada prinsip moral secara keseluruhan; relativistis.</p> | <p><b><i>Exceptionist</i></b><br/>Moral yang absolut mengarahkan pada <i>judgment</i> tetapi secara pragmatik pengecualian untuk standar; berfaedah (<i>utilitarian</i>).</p> |

Sumber: Sumber: Forsyt (1981)

### 2.1.11 Sensitivitas Etika (*Ethical Sensitivity*)

Dalam penelitian akuntansi etika akuntan difokuskan dalam hal kemampuan pengambilan keputusan dan perilaku etis. Jika auditor tidak mengakui sifat dasar etika dalam keputusan, skema moralnya tidak akan mengarah pada masalah etika tersebut (Jones,1991). Jadi kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan merupakan sensitivitas etika (*ethical sensitivity*).

Hunt dan Vitell (1986) mengembangkan sebuah model untuk menjelaskan proses pengambilan keputusan etika, dimana langkah awal individual menerima masalah etika, sampai pada pertimbangan etika (*ethical judgment*), berkembang pada

niat, dan akhirnya terbawa pada perilaku. Faktor-faktor dimana Hunt dan Vitell (1986) memprediksi pengaruh kemampuan seseorang untuk mempersiapkan masalah etika meliputi lingkungan budaya, lingkungan industri, lingkungan organisasi, dan pengalaman personal.

Faktor-faktor yang mempengaruhi sensitivitas etika akuntan berdasarkan teori Hunt dan Vitell (1986). Secara khusus, lingkungan budaya akuntan (CPA), pengalaman personal, lingkungan industri, dan lingkungan organisasional dihipotesiskan untuk mempengaruhi kemampuan mereka dalam mengenal situasi yang memuat etika. Lingkungan budaya dan pengalaman personal diasumsikan sebagai bentuk orientasi etika akuntan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala Forsyth (1980) yaitu idealisme (*idealism*) dan relativisme (*relativism*). Lingkungan industri atau pengaruh dari profesi akuntan (industri) seorang akuntan diukur dengan menggunakan skala Aranya *et al.*, (1981) yaitu komitmen profesional. Terakhir, lingkungan organisasi atau pengaruh perusahaan pada akuntan dievaluasi dengan menggunakan skala komitmen organisasi oleh Aranya dan Feris (1984).

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Etika akuntansi juga telah menjadi persoalan yang banyak didiskusikan dan dikaji secara ilmiah. Meskipun masih sedikit penelitian dengan fokus sensitivitas etika tersebut menumbuhkan gagasan bahwa sensitivitas etika individual diharapkan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Beberapa peneliti terdahulu adalah :

Hogan Kelman dan Lawrence dalam Harsanti *et al* (2002), menggunakan variabel bebas idealisme, relativisme, komitmen, profesional, komitmen organisasi dan sensititas etika. Alat analisis yang dipergunakan adalah path anlysis, dan hasil



penelitian adalah orientasi etika yang dikendalikan oleh dua karakteristik idealisme dan relativisme berpengaruh terhadap komitmen profesi, akan tetapi tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi dan sensitivitas etika.

Hunt dan Vitell dalam Shaub *et al* (1993), menggunakan variabel bebas faktor lingkungan budaya, lingkungan masyarakat, lingkungan profesi, lingkungan organisasi dan pengalaman pribadi, sedangkan variabel terikat adalah sensitivitas etika. Dengan menggunakan alat analisis regresi diperoleh hasil bahwa sensitivitas seseorang terhadap masalah-masalah etika profesinya dipengaruhi oleh faktor lingkungan budaya, lingkungan masyarakat, lingkungan profesi, lingkungan organisasi dan pengalaman pribadi. Shaub *et al* (1993), menggunakan variabel orientasi etika, komitmen organisasi, pengalaman, dan budaya. Alat analisis yang dipergunakan adalah path analysis dan memberikan hasil bahwa terdapat hubungan struktural antara variabel-variabel yang mempengaruhi sensitivitas auditor dalam situasi yang berhubungan dengan orientasi etika.

Komsiyah dan Indriantoro (1998), variabel yang dipergunakan adalah sensitivitas etika, komitmen, orientasi etika. Alat analisis yang dipergunakan regresi dengan hasil orientasi etika, komitmen organisasi dan komitmen profesional berpengaruh terhadap sensitivitas etika. Harsanti *et al* (2002), meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi sensitivitas etika akuntan publik di Indonesia dengan menggunakan variabel orientasi etika, budaya organisasi, lingkungan kerja. Dengan menggunakan alat analisis regresi diperoleh hasil bahwa orientasi etika, budaya organisasi, lingkungan kerja berpengaruh terhadap sensitivitas etika.

Nurna Aziza dan Andi Agus Salim (2008), meneliti tentang pengaruh orientasi etika terhadap komitmen dan sensitivitas etika pada auditor di Bengkulu dan

Sumatera Selatan. Hasil dari penelitian dengan menggunakan path analysis adalah orientasi etika yang terdiri dari idealisme dan relativisme berpengaruh terhadap komitmen dan orientasi etika yang terdiri dari idealisme dan relativisme berpengaruh terhadap sensitivitas etika.

**TABEL 2.2**

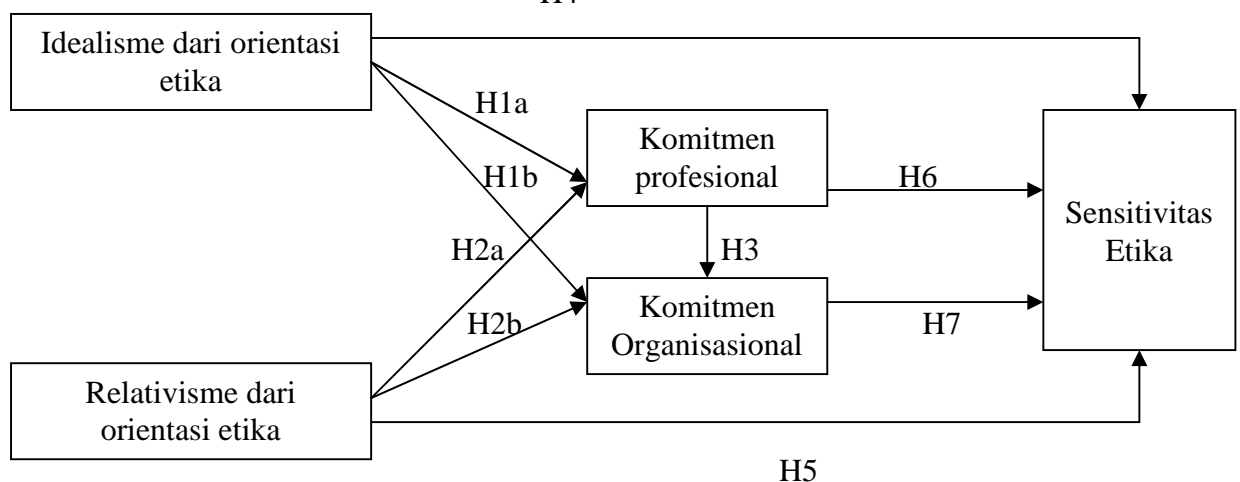
**IKHTISAR PENELITIAN – PENELITIAN TERDAHULU**

| No. | Peneliti dan tahun   | Variabel  | Alat analisis | Hasil  |
|-----|--|---|---------------|--|
| 1.  | Hogan Kelman dan Lawrence dalam Harsanti <i>et al</i> (2002) | a. Idealisme<br>b. Relativisme<br>c. Komitmen, profesional<br>d. Komitmen organisasi<br>e. Sensitivitas etika   | path anlysis  | Hasil penelitian adalah orientasi etika yang dikendalikan oleh dua karakteristik idealisme dan relativisme berpengaruh terhadap komitmen profesi, akan tetapi tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi dan sensitivitas etika.                   |
| 2.  | Hunt dan Vitell dalam Shaub <i>et al</i> (1993)              | f. Lingkungan budaya<br>g. Lingkungan masyarakat<br>h. Lingkungan profesi<br>i. Lingkungan organisasi<br>j. Pengalaman pribadi<br>k. Sensitivitas etika | Regresi       | Sensitivitas seseorang terhadap masalah-masalah etika profesinya dipengaruhi oleh faktor lingkungan budaya, lingkungan masyarakat, lingkungan profesi, lingkungan organisasi dan pengalaman pribadi  |
| 3.  | Shaub <i>et al</i> (1993)                                    | l. Orientasi etika<br>m. Komitmen organisasi<br>n. Pengalaman<br>o. Budaya<br>p. Sensitivitas etika   | Regresi       | Terdapat hubungan struktural antara variabel-variabel yang mempengaruhi sensitivitas auditor dalam situasi yang berhubungan dengan orientasi etika. Sedangkan komitmen organisasi, pengalaman dan budaya tidak berpengaruh terhadap sensitivitas etika |
| 4.  | Komsiyah dan Indriantoro (1998)                              | q. Sensistivitas etika<br>r. Komitmen<br>s. Orientasi etika   | Regresi       | Orientasi etika, komitmen organisasi dan komitmen profesional berpengaruh terhadap sensitivitas etika  |
| 5.  | Harsanti <i>et al</i>  | t. Orientasi etika  | Regresi       | Orientasi etika, budaya  |

|    |  |   |               |  |
|----|--|---|---------------|--|
|    | (2002)                                 | u. Budaya organisasi<br>v. Lingkungan kerja                           |               | organisasi, lingkungan kerja berpengaruh terhadap sensitivitas etika   |
| 6. | Nurna Aziza dan Andi Agus Salim (2008) | w. Orientasi etika<br>x. Komitmen organisasi<br>y. Sensitivitas etika | Path analysis | Orientasi etika yang terdiri dari idelalisme dan relativisme berpengaruh terhadap komitmen dan sensitivitas etikai |

## 2.3 Kerangka Pikir

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pikir**  
H4



Sumber : Nurna Aziza dan Salim (2008)

Keterangan skema :

Idealisme orientasi etika mempengaruhi komitmen profesional secara positif dan signifikan. Hipotesis ini memiliki pengertian bahwa komitmen profesi akan meningkat seiring dengan meningkatnya idealisme seorang akuntan. Dan sebaliknya, jika idealisme semakin menurun atau rendah maka komitmen profesi akan mengikutinya.

Relativisme orientasi etika mempengaruhi komitmen profesional secara negatif. Hipotesis ini memiliki pengertian bahwa komitmen profesi akan meningkat

seiring dengan menurunnya relativisme seorang akuntan. Dan sebaliknya, jika relativisme semakin meningkat atau tinggi maka komitmen profesi akan semakin rendah.

Idealisme orientasi etika mempengaruhi komitmen organisasional secara positif dan signifikan. Hipotesis ini memiliki pengertian bahwa komitmen organisasi akan meningkat seiring dengan meningkatnya idealisme seorang akuntan. Dan sebaliknya, jika idealisme semakin menurun atau rendah maka komitmen organisasi akan mengikutinya.

Relativisme orientasi etika mempengaruhi komitmen organisasional secara negatif. Hipotesis ini memiliki pengertian bahwa komitmen organisasi akan meningkat seiring dengan menurunnya relativisme seorang akuntan. Dan sebaliknya, jika relativisme semakin meningkat atau tinggi maka komitmen organisasi akan semakin rendah.

## **2.4 Perumusan Hipotesis**

### **2.4.1 Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Komitmen Profesional**

Tujuan utama dari proses audit adalah untuk menghindari kesalahan bagi pengguna laporan keuangan atas opini auditor. Oleh karena itu, idealisme ditemukan di profesi auditing mudah dilakukan untuk tujuan dan pedoman profesi. orientasi etika dari seorang auditor (responden) mempengaruhi tingkat komitmen profesionalnya. Idealisme auditor tinggi mempunyai tingkat komitmen profesional yang tinggi pula. Sebaliknya, relativisme auditor rendah mempunyai tingkat komitmen profesional yang tinggi. Auditor yang idealistis selalu berusaha untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan. Dengan demikian, auditor yang mempunyai tipe tersebut lebih menerima dan percaya akan tujuan dan

nilai profesi akuntan, taat (setia) pada standar profesi akuntan, memberikan opini secara moral serta berusaha untuk tetap menjadi bagian dari profesi akuntan.

**H<sub>1a</sub> : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif pada komitmen profesional**

Seorang auditor yang relativistis cenderung untuk menolak prinsip moral secara universal termasuk peran organisasi profesional sebagai pedoman untuk bertindak. Auditor mempunyai konsekuensi yang baik dan sesuai dengan kaidah moral atas tindakannya (yaitu investor tidak hilang kepercayaan pada perusahaan).

Auditor yang absolutis (nonrelativistis, idealistis) dihipotesiskan secara kuat untuk pengaruh positif dengan tingkat komitmen profesional. Karena sesuai dengan Forsyth (1980) yang menggambarkan orientasi etika dengan menggunakan pengukuran terpisah dari tingkat idealisme dan relativisme, maka dua hipotesis dalam penelitian ini diperlukan untuk mengevaluasi pengaruh dari masing-masing (Idealisme dan relativisme) dengan komitmen profesional.

**H<sub>1b</sub> : Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap komitmen profesional**

#### **2.4.2 Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Komitmen Organisasional**

Jika hipotesis di atas didukung, pengaruh dari etika personal seorang individual akan memperlihatkan hubungan perspektif personal dan komitmen profesi akuntansi.

Walaupun sebelumnya orientasi etika auditor ditentukan oleh lingkungan budaya dan pengalaman personal, dapat dimodifikasi secara luas oleh organisasi. Kemampuan dari organisasi untuk mengubah orientasi etika seorang auditor sesuai dengan organisasinya sendiri, atau memberikan lingkungan sesuai dengan norma,

kemampuan tersebut akan berpengaruh untuk mendapatkan tingkat komitmen organisasional yang tinggi dari karyawan. Bila KAP (Kantor Akuntan Publik) mempunyai tujuan yang sama bagi profesinya, valensi dari pengaruh yang dihipotesiskan disini adalah sama dengan hipotesisi  $H_1$  dan  $H_2$  yaitu mengenai pengaruh antara masing-masing variabel orientasi etika (idealisme dan relativisme) dengan komitmen profesional.

Sebagai akibatnya, seorang auditor yang relativisme diharapkan kurang mempunyai komitmen terhadap organisasi. Namun, seorang auditor yang idealistis mencoba untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan dan setia pada standar profesi. Paling tidak tujuan perusahaan (KAP) konsisten dengan standar profesi akuntan, hal ini akan menghasilkan auditor idealistis yang ditunjukkan pada tingkat komitmen organisasional yang tinggi. Dengan demikian, auditor idealistis akan merasa mudah untuk melakukan tujuan dan pedoman dari komitmen KAP, sehingga dapat menguntungkan pengguna laporan keuangan.

Hipotesis ketiga dan keempat memprediksikan hubungan untuk dua variabel orientasi etika dengan komitmen organisasional, yaitu:

**$H_{2a}$  : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif terhadap komitmen organisasional**

**$H_{2b}$  : Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasional**

#### **2.4.3 Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Komitmen Organisasi**

Aranya *et al.*, (1982) dalam penelitiannya menemukan bahwa tingginya komitmen profesional oleh akuntan yang bekerja dalam organisasi profesional akan mempunyai komitmen organisasional yang tinggi pula. Komitmen profesional mulai

muncul pada diri auditor yaitu pada saat mereka menempuh pendidikan di perguruan tinggi, selama proses sosialisasi dalam profesi, dan pada awal kariernya. Hal ini dibuktikan oleh Blane *et al.*, (1991) bahwa komitmen profesional dan komitmen organisasional merupakan konstruk yang terpisah. Oleh karena itu, komitmen profesional dihipotesiskan terlebih dahulu daripada komitmen organisasional.

**H<sub>3</sub> : Komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap komitmen organisasional.**

#### **2.4.4 Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Sensitivitas Etika**

Seorang auditor yang absolutis (relativisme rendah, idealisme tinggi) akan taat pada standar moral dan akan menunjukkan tingkat sensitivitas etika yang tinggi. Relativisme rendah lebih sensitif terhadap situasi yang melanggar norma atau peraturan. Bagaimanapun, auditor yang idealis akan cenderung untuk fokus pada kesalahan auditor yang lain. Oleh karena itu, hipotesis keenam dan ketujuh memprediksi pengaruh antara variabel orientasi etika dengan sensitivitas etika.

**H<sub>4</sub> : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika**

**H<sub>5</sub>: Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap sensitivitas etika**

#### **2.4.5 Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Sensitivitas Etika**

Secara intuitif, auditor diharapkan dalam menjalankan profesi akuntannya lebih sensitif untuk masalah etika profesi. Auditor harus melaksanakan standar etika dan mendukung tujuan dan norma profesional yang merupakan salah satu aspek komitmen profesional (Aranya *et al.*, 1982; Lanchman dan Aranya, 1986), komitmen

yang tinggi tersebut direfleksikan dalam tingkat sensitivitas yang tinggi pula untuk masalah yang berkaitan dengan etika profesional.

Peneliti-peneliti akuntansi seperti Aranya *et al.*, 1982; Lanchman dan Aranya, 1986 memberikan bukti untuk mendukung hipotesis ini, dan pernyataan singkat dari Harrell *et al.*, (1986,p:110):

Level komitmen seorang individual dapat didefinisikan sebagai: (1) Kepercayaan dan dukungan terhadap tujuan dan nilai organisasi dan/atau profesi, (2) Kemauan yang sungguh-sungguh untuk kepentingan organisasi dan/atau profesi; (3) Keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan/ atau profesi (Aranya *et al.*, 1981; Aranya dan Feris, 1984).

Seorang auditor yang mendukung tujuan dan nilai profesional secara implisit akan lebih sensitif untuk situasi etika dan berupaya untuk lebih mementingkan kepentingan profesi daripada kepentingan pribadi, atau setidaknya melihat kepentingan sendiri sebagai pengikat atas profesinya. Tentunya, auditor berkeinginan untuk memelihara keanggotaan profesinya dan menghindari tindakan pelanggaran etika. Jadi, seorang auditor dengan komitmen profesional yang tinggi diharapkan lebih sensitif terhadap situasi etika. Dengan demikian hipotesis selanjutnya dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>6</sub> : Komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.**

#### **2.4.6 Pengaruh Komitmen Organisasional Terhadap Sensitivitas Etika**

Definisi yang dikemukakan oleh Harrell *et al.*, (1986) di atas sama penerapannya untuk profesional atau profesi, hal ini juga untuk mendukung hipotesis kesembilan, dimana komitmen organisasi auditor yang tinggi dapat dihipotesiskan juga untuk sensitivitas etika yang tinggi.



Hipotesis ketujuh melihat pengaruh komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika. Walaupun kenyataan bahwa terdapat pengaruh positif dan negatif yang dapat dihipotesiskan untuk kedua variabel tersebut. Penelitian sebelumnya (Sorensen dan Sorensen, 1974) memprediksi keberadaan konflik (pengaruh negatif) antara komitmen organisasi dan tingkat sensitivitas etika. Menurut Sorensen dan Sorensen (1974) karyawan dengan tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan kurang sensitif untuk situasi dimana tujuan organisasi berbeda dengan profesinya. Sebaliknya, Aranya dan Feris (1984); Lanchman dan Aranya (1986) memberikan bukti pengaruh positif antara kedua variabel tersebut yaitu tidak adanya konflik antara tujuan organisasi dan profesional dimana terdapat kesesuaian antara tujuan KAP dan profesi akuntan.

Karyawan yang berkomitmen organisasi lebih tinggi, lebih sensitif untuk masalah etika. Dengan demikian, karyawan mempunyai komitmen yang tinggi, sensitivitas etika yang tinggi akan lebih terlihat pada perilaku etikanya (mengikuti standar etika profesi), sehingga dihipotesiskan sebagai berikut:

**H<sub>7</sub> : Komitmen organisasi auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.**

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Variabel-variabel dalam penelitian ini terdiri dari 3 variabel, yaitu variabel bebas, yaitu orientasi etika yang terdiri dari idealisme dan relativisme, variabel intervening, yaitu komitmen (komitmen organisasi dan komitmen profesional), dan variabel terikat yaitu sensitivitas etika auditor.

##### **1. Variabel bebas**

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau yang timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2004). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah orientasi etika (idealisme dan relativisme).

##### **a. Idealisme**

Idealisme adalah kepercayaan individual untuk tetap tidak melanggar etika moral (termasuk etika profesional) (Forsyth 1980). Idealisme dalam penelitian ini diukur dengan skala kuesioner Forsyth (1980). Skala pengukuran menggunakan skala 1-5 yang berarti nilai 1 sangat tidak setuju dan nilai 5 sangat setuju.

##### **b. Relativisme**

Relativisme adalah kepercayaan individual untuk dapat menolak moral dalam perilakunya (Forsyth 1980). Relativisme dalam penelitian ini diukur dengan skala kuesioner Forsyth (1980). Skala pengukuran menggunakan skala 1-5 yang berarti nilai 1 sangat tidak setuju dan nilai 5 sangat setuju

.

## 2. Variabel intervening

Variabel intervening adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan dependen menjadi hubungan yang tidak langsung dan tidak dapat diamati atau diukur (Sugiyono, 2004). Variabel intervening dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi dan komitmen profesional.

### a. Komitmen organisasi

Komitmen organisasional yaitu kekuatan individu untuk tetap menjadi anggota organisasi yang ditunjukkan dengan kerja kerasnya (Ferris 1984). Komitmen organisasi dalam penelitian ini diukur dengan skala kuesioner Aranya dan Ferris (1984). Skala pengukuran menggunakan skala 1-5 yang berarti nilai 1 sangat tidak setuju dan nilai 5 sangat setuju

### b. Komitmen profesional

Komitmen profesional yaitu tingkat loyalitas individu pada profesi seperti yang dipersepsikan oleh individu (Aranya et al 1981). komitmen profesional diukur dengan menggunakan skala kuesioner Aranya *et al.*, (1981). Pengukuran komitmen organisasi menggunakan skenario auditing, akan diketahui masalah profesional seorang auditor yang ditunjukkan dalam suasana kerja.

## 3. Variabel Terikat

Variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2004). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah sensitivitas etika.

Sensitivitas etika adalah kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika pada situasi profesional auditor (Bebeau et al 1985). Pengukuran sensitivitas etika sama cara yang digunakan oleh Bebeau *et al.*, (1985) yaitu dengan mengindikasikan dalam skenario apakah responden mempertimbangkan penting atau relatif penting terhadap masalah etika.

### 3.2 Populasi dan Sampel

Populasi menurut Indriantoro dan Supomo (2002) adalah sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu. Populasi penelitian ini adalah auditor KAP di kota Semarang.

Sampel menurut Suharsini Arikunto (2003), merupakan sebagian populasi yang diteliti dengan maksud untuk menggeneralisasikan menarik kesimpulan penelitian sebagai suatu yang berlaku bagi populasi. Penentuan sampel dengan *nonprobability sampling* yaitu *convenience sampling*.

**Tabel 3.1**

#### **Daftar KAP di Semarang**

| <b>No</b> | <b>Nama KAP</b>                              | <b>Alamat</b>                              |
|-----------|--|--|
| 1         | KAP. ACHMAD, RASYID, HISBULLAH & JERRY (CAB) | Jl. Muara Mas Timur No.242 Semarang        |
| 2         | KAP. ARIE RACHIM                             | Jl. Dargo Blok A No.6 Semarang             |
| 3         | KAP. DRS. BAYUDI WATU & REKAN (CAB)          | Jl. Dr. Wahidin No.85 Semarang             |
| 4         | KAP. BENNY, TONY, FRANS & DANIEL (PUSAT)     | Jl. Puri Anjasmoro Blok DD I No.3 Semarang |
| 5         | KAP. DARSONO & BUDI CAHYO SANTOSO            | Jl. Mugas Dalam No.65 Semarang             |
| 6         | KAP. HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (CAB)       | Jl. Tegalsari Raya No.53 Semarang          |
| 7         | KAP. DRS. HANANTA BUDIANTO & REKAN (CAB)     | Jl. Sisingamangaraja No.20 – 22 Semarang   |

|           |                                     |   |
|-----------|-------------------------------------|---|
| <b>8</b>  | KAP. HELIANTONO & REKAN (CAB)       | Jl. Tegalsari Barat V No.24<br>Semarang   |
| <b>9</b>  | KAP. DRS. IDJANG SOETIKNO           | Jl. Durian Raya No.20 Kav.3<br>Perumahan Durian Mediterania Villa,<br>Banyumanik,Semarang |
| <b>10</b> | KAP. LEONARD, MULIA & RICHARD (CAB) | Jl. Marina No.8<br>Komplek PRPP<br>Semarang   |
| <b>11</b> | KAP. NGURAH ARYA & REKAN (CAB)      | Jl. Pamularsih Raya No.16<br><b>Semarang</b>  |
| <b>12</b> | KAP. RUCHENDI, MARDJITO & RUSHADI   | Jl. Beruang Raya No.48<br>Semarang  |
| <b>13</b> | KAP. DRS. SOEKAMTO                  | Jl. Taman Durian No.2<br>Kel. Srandol Wetan, Kec. Banyumanik<br>Semarang                  |
| <b>14</b> | KAP. DRS. SUGENG PAMUDJI            | Jl. Bukit Agung Blok AA No.1 – 2<br>Perumahan Pondok Bukit Agung<br>Semarang              |
| <b>15</b> | KAP. DRA. SUHARTATI & REKAN (CAB)   | Jl. Citarum Tengah No.22<br>Semarang  |
| <b>16</b> | KAP. DRS. TAHRIR HIDAYAT            | Jl. Taman Puspanjolo Tengah I/2 A<br>Semarang   |
| <b>17</b> | KAP. TARMIZI ACHMAD                 | Jl. Dewi Sartika Raya No.7<br>Perumahan UNDIP Sukorejo<br>Semarang                        |
| <b>18</b> | KAP. YULIANTI, SE., BAP.            | Jl. MT Haryono 548<br>Semarang  |

**Sumber** : Direktori Kompartemen IAPI, 2011

### 3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan pada penelitian ini berupa data subyek. Data subyek adalah jenis data penelitian yang berupa opini, sikap pengalaman atau karakteristik dari seseorang kelompok orang yang menjadi subyek penelitian (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, 2002).

Sumber data dalam penelitian ini meliputi : Data primer yang berasal dari sumber data yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan

permasalahan yang diteliti. Dalam hal ini, data primer yang digunakan adalah hasil jawaban responden atas kuesioner yang dibagikan.

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden yang dikirimkan kepada auditor yang bekerja di KAP kota Semarang yang melalui perantara (*contact person*) dan *mail survey*. Kuesioner yang dibagi terdiri dari dua bagian :

1. Bagian pertama berupa pertanyaan yang berkaitan dengan data pribadi responden.
2. Bagian kedua berisi mengenai dimensi pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 1-5.

### **3.5 Metode Analisis Data**

Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). PLS adalah model persamaan *Structural Equation Modeling* (SEM) yang berbasis komponen atau varian. Menurut Ghazali (2006), PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis kovarian menjadi berbasis varian.

SEM yang berbasis kovarian umumnya menguji kausalitas/teori sedangkan PLS lebih bersifat predictive model. PLS merupakan metode analisis yang powerful (Ghozali, 2006), karena tidak didasarkan pada banyak asumsi. Misalnya, data harus terdistribusi normal, sampel tidak harus besar. Selain dapat digunakan untuk mengkonfirmasi teori, PLS juga dapat digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya

hubungan antar variabel laten. PLS dapat sekaligus menganalisis konstruk yang dibentuk dengan indikator reflektif.

Menurut Ghazali (2006) tujuan PLS adalah membantu peneliti untuk tujuan prediksi. Model formalnya mendefinisikan variabel laten adalah linear agregat dari indikator-indikatornya. *Weight estimate* untuk menciptakan komponen skor variabel laten didapat berdasarkan bagaimana *inner model* (model struktural yang menghubungkan antar variabel laten) dan *outer model* (model pengukuran yaitu hubungan antara indikator dengan konstruksinya) dispesifikasi. Hasilnya adalah *residual variance* dari variabel dependen.

Estimasi parameter yang didapat dengan PLS dapat dikategorikan menjadi tiga. Pertama, adalah *weight estimate* yang digunakan untuk menciptakan skor variabel laten. Kedua, mencerminkan estimasi jalur (*path estimate*) yang menghubungkan variabel laten dan antar variabel laten dan indikatornya (*loading*). Ketiga, berkaitan dengan means dan lokasi parameter (nilai konstanta regresi) untuk indikator dan variabel laten. Untuk memperoleh ketiga estimasi ini, PLS menggunakan proses iterasi tiga tahap dan setiap tahap iterasi menghasilkan estimasi. Tahap pertama, menghasilkan *weight estimate*, tahap kedua menghasilkan estimasi untuk inner model dan outer model.

### 3.5.1 Model Struktural atau *Inner Model*

*Inner model* yang kadang disebut juga dengan (inner relation, struktural model dan substantive theory) menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada substantive theory. Model persamaannya dapat ditulis seperti di bawah ini.

$$= \eta_0 + \sum \eta_i + \epsilon$$

Dimana  $\eta$  menggambarkan vektor endogen (dependen) variabel laten,  $\xi$  adalah vektor variabel laten exogen, dan  $\epsilon$  adalah vektor variabel residual (unexplained variance). Oleh karena PLS didesain untuk model recursive, maka hubungan antar variabel laten, setiap variabel laten dependen, atau sering disebut causal chain system dari variabel laten dapat dispesifikasikan sebagai berikut :

$$\eta_j = \beta_{ji} \eta_i + \epsilon_j$$

Dimana  $\beta_{ji}$  dan  $\epsilon_j$  adalah koefisien jalur yang menghubungkan prediktor endogen dan variabel laten exogen dan sepanjang range induksi  $i$  dan  $b$ , dan  $\epsilon_j$  adalah inner residual variabel.

### 3.5.2 Model Pengukuran atau *Outer Model*

*Convergent validity* dari model pengukuran dengan model reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item skor/komponen skor dengan konstruk skor yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur (Ghozali, 2006). *Discriminant validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka akan menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok yang lebih baik daripada ukuran blok lainnya.

$$X = \hat{X} + \epsilon_x$$

$$Y = \hat{Y} + \epsilon_y$$

Metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *square root of Average Variance Extracted (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antar konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka



dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. Pengukuran ini dapat digunakan untuk mengukur reabilitas *component score* variabel laten dan hasilnya lebih konservatif dibandingkan dengan *composite reliability*. Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar 0,50 (Fornell dan Larcker, 1981 dalam Ghazali, 2006). Nilai *composite reliability* di atas 0,70 (Ghozali, 2006).